



فصلی نو در بودجه‌ریزی‌های دولتی

راه روشن و هموار مدیران از گذرگاه بودجه‌های عملیاتی

مشکلات بودجه‌ریزی در کشور ما از جمله عدم وجود معیار و شاخص جهت تعیین قیمت تمام شده فعالیت‌های دولتی و تصویب بودجه براساس قدرت چانه‌زنی مدیران سازمان‌های دولتی و عدم توجه به حجم فعالیت‌ها، ضرورت استفاده از روش بودجه‌بندی عملیاتی در سازمان‌های دولتی را روشن می‌سازد.

بودجه عملیاتی اجرای برنامه‌های دولت را از دیدگاه «فایده و هزینه» تجزیه و تحلیل می‌کند و با روش اندازه‌گیری حجم کار، قیمت تمام شده خدمات دولتی را به دست آورده و با استانداردها و نورم‌های ریالی مقایسه و تحلیل نموده و به علل افزایش قیمت تمام شده پی می‌برد.

اجرائی اطلاعاتی را لازم دارند که سیستم بودجه‌بندی فعلی و به تبع آن سیستم مالی کشور قادر به تامین آن نیست، به طوری که مجریان مجبور به تهیه و نگهداری اطلاعات به صورت غیررسمی شده و براساس آن تصمیم‌های لازم را اتخاذ می‌کنند.

بودجه‌بندی عملیاتی روش معقولی برای سازمان‌های دولتی از جهت نمایان ساختن بهای تمام شده فعالیت‌هایشان می‌باشد.

با توجه به الزامات قانونی از جمله بند الف ماده ۴۹ و ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه دانشگاه‌ها و سازمان‌های دولتی مکلف به تنظیم بودجه سالیانه خود به شیوه بودجه‌ریزی عملیاتی شده‌اند. از طریق به کارگیری سیستم قیمت تمام شده فعالیت‌ها در سازمان‌های دولتی مهمترین هدف بودجه‌ریزی عملیاتی که اصلاح مدیریت مالی دولتی و اثربخشی هزینه‌ها می‌باشد تحقق می‌یابد.

روش بودجه‌بندی بر مبنای حجم و قیمت تمام شده فعالیت‌ها رویکرد بودجه‌ریزی به روش گذاشته را تغییر داده و فصل نویسی در ارزیابی عملکرد سازمان‌های دولتی به وجود می‌آورد. همچنین مدیران دستگاه‌های اجرایی براساس این روش قدرت تصمیم‌گیری خود را با پیش‌بینی روشنی از وضعیت آینده سازمان خود افزایش داده و با خیال آسوده‌تری به تدوین برنامه‌های قابل اجرا می‌پردازند.

سازمان‌های دولتی در چند دهه اخیر همواره با مشکلات گوناگونی در جهت ارایه نتایج خدمات و عملکرد خود به صورت شفاف و با معیارهای مشخص به مردم سازمان‌های دیگر و مراجع نظارتی مواجه بوده‌اند.

بودجه‌نویسی به شکل فعلی که برنامه‌ای نام دارد از عقب‌مانده‌ترین سیستم‌های بودجه‌ای است مدیران

بودجه عملیاتی
نوعی طبقه‌بندی
است که ارتباط
بین هزینه‌های
انجام شده و
عوامل به کار
گرفته شده را از
یک طرف و نتایج
به دست آمده را از
طرف دیگر نشان
می‌دهد

- تعیین وظایف فعالیت‌ها، اهداف و علت وجودی یک واحد اجرایی
 - اندازه‌گیری حجم فعالیت که از وجود کارشناسی مانند مهندسين صنايع در تعيين اندازه و برنامه زمان‌بندی انجام کار می‌توان استفاده نمود
 - تعیین معیار (شاخص‌ها) با توجه به این که یکی از هدف‌های مهم در بودجه‌بندی عملیاتی ارزیابی عملکرد مدیران اجرایی می‌باشد، بدون داشتن معیار (شاخص) مناسب نمی‌توان به ارزیابی عملکرد پرداخت. بنابراین داشتن شاخص در این زمینه الزامی است
 - استقرار حسابداری قیمت تمام شده و حسابداری تعهدی جهت به دست آوردن بهای تمام شده فعالیت‌ها و همچنین تشخیص هزینه‌های هر دوره از درآمدهای همان دوره نیز از الزامات بودجه‌بندی عملیاتی است.

- استفاده از نورم‌ها و استانداردها که از تجمع نمونه‌های مختلف براساس کیفیت کالا و خدمات در محصول ارائه شده با توجه به شرائط اقلیمی منطقه و مکان جغرافیایی به دست می‌آید که در صورت رعایت موازین علمی به استانداردهای قابل قبول خواهیم رسید.

بودجه‌بندی عملیاتی در سازمان‌های دولتی

سازمان‌های دولتی براساس قانون تاسیس شده‌اند و اهدافی برای آنها در قانون مشخص شده است. این اهداف در قالب وظایف مشخص تعیین شده‌اند، که وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی این وظایف را به صورت سیاست‌سازی، قانون‌مندی، ضابطه‌گذاری و اعمال حاکمیت دولت ارائه و برای نیل به اهداف قانونی وظایف خود را براساس اصول مدیریت مبتنی بر اصل تقسیم کار انجام می‌دهند. لذا شاخه‌های معاونت در تشکیلات مصوب پدیدار می‌گردند شاخه‌های معاونت در قالب وظایف فرعی‌تری به نام اداره کل، اداره، قسمت، واحد و... به وجود می‌آیند و در نهایت مجموعه‌ای از عملیات دستگاه را انجام می‌دهند. این عملیات در قالب‌های همسانی تحت عنوان برنامه‌های بودجه‌ای شکل می‌گیرند به نحوی که دارای حاصل کار مشخص بوده، و عملیات درون برنامه‌ها قابل اندازه‌گیری باشد به این دلیل عناوین برنامه‌ها باید شاخص‌پذیر باشند. عملیات درون برنامه‌ها به طبقه‌بندی فرعی‌تری به عنوان فعالیت تقسیم می‌شود.

برای اندازه‌گیری حجم فعالیت‌ها باید معیار سنجش یا «شاخص عملکرد» برای آن انتخاب شود این واحد سنجش تحت عنوان «واحد حجم کار» نامیده می‌شود، تا بتوان حاصل حجم کار را اندازه‌گیری کرد. هنر طبقه‌بندی فعالیت‌ها از یک دانش تجربی و عملکرد سال‌های مختلف بودجه الهام می‌گیرد و تعیین واحد حجم کار باید بتواند

ضمناً عوامل صرفه‌جویی و اثربخشی در بودجه‌ریزی مدنظر قرار گرفته و به این ترتیب با بهره‌گیری از این سیستم می‌توان هزینه‌ها را به فعالیت‌های دارای ارزش افزوده تخصیص داده و فعالیت‌های فاقد ارزش را شناسایی و حذف نموده و از اتلاف منابع مالی و بودجه در سازمان‌های دولتی خودداری کرد. (محمد ایدی و وحید صیدزاده) بودجه عملیاتی علاوه بر تفکیک اعتبارات به وظایف، برنامه‌ها و فعالیت‌ها حجم عملیات و هزینه اجرای عملیات دولت و سازمان‌های دولتی طبق روش‌های عملی مانند حسابداری قیمت تمام شده محاسبه و اندازه‌گیری می‌شود.

تعاریف بودجه عملیاتی

بودجه عملیاتی یک طبقه‌بندی است که ارتباط بین هزینه‌های انجام شده و عوامل به کار گرفته شده را از یک طرف و نتایج به دست آمده را از طرف دیگر نشان می‌دهد و مشخص می‌سازد در طی سال چه کالاها و خدماتی به صورت محصول نهایی یا فعالیت‌های بخش عمومی در نیل به اهداف اقتصادی و اجتماعی تولید شده است (فرزیب علیرضا).

بودجه عملیاتی یا بودجه بر حسب عملیات عبارت است از بودجه‌ای که براساس، وظایف عملیات و پروژه‌هایی که سازمان‌های دولتی تصدی اجرای آنها را به عهده دارند، تنظیم می‌شود. در تنظیم بودجه عملیاتی به جای توجه به خدمات و کالاهایی که دولت خریداری می‌کند و یا به عبارتی به جای توجه به وسائل اجرایی فعالیت‌ها خود فعالیت و مخارج انجام کارهایی که باید انجام شود موردنظر است (فرج وند).

بودجه عملیاتی، بودجه‌ای را گویند که مربوط به عملیات و فعالیت‌های موسسه باشد و از تلفیق و تلخیص آنها بودجه کل به دست می‌آید (حسن سجادی‌نژاد).

اهداف بودجه‌بندی عملیاتی

اهداف بودجه‌بندی عملیاتی در سازمان‌های دولتی

شامل موارد زیر می‌باشد:

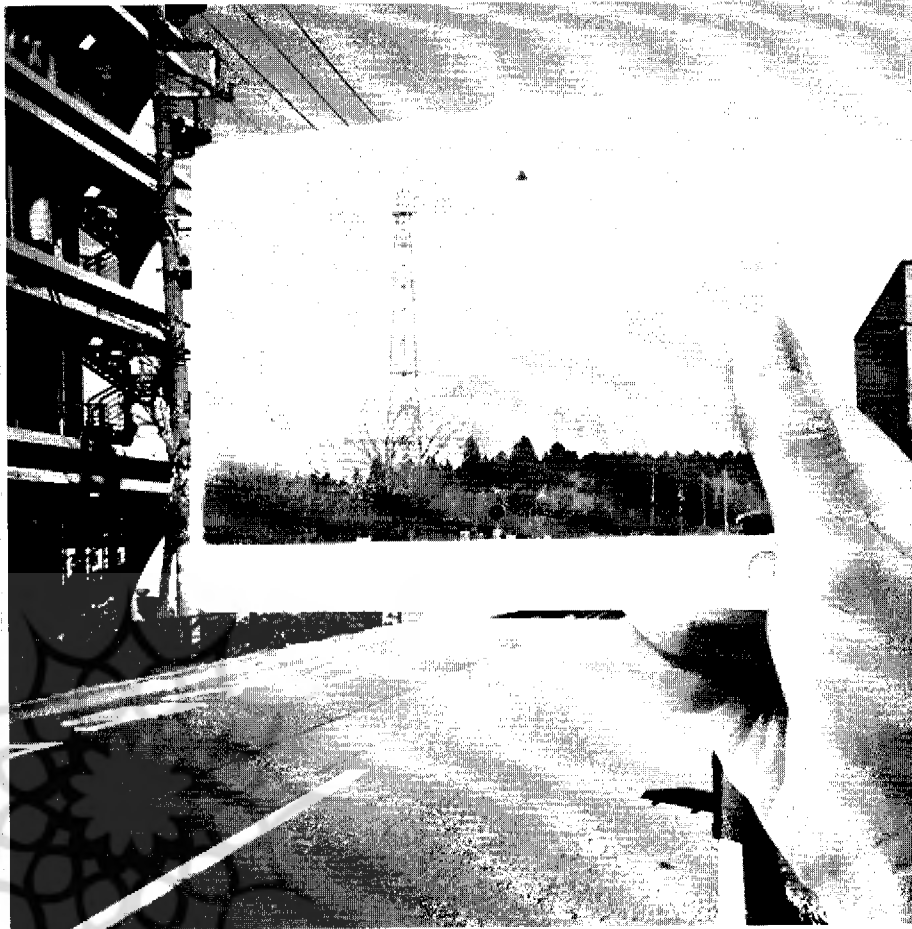
- استفاده از معیارها و شاخص‌های به دست آمده جهت اصلاحات لازم در درون سازمان
- استفاده از معیارها و شاخص‌های به دست آمده برای ارزیابی بیرونی (مراجع نظارتی خارج از سازمان)
- ارزیابی عملکرد مدیران براساس نتایج حاصل از فعالیت‌ها با استفاده از شاخص‌های ارزیابی همچون کارایی، صرفه اقتصادی و اثربخشی
- اجرای نظام اصلاح مدیریت
- مراحل (فرایند) بودجه‌بندی عملیاتی به صورت خلاصه به شرح زیر می‌باشد:

بودجه‌نویسی
 فعلی که برنامه‌ای
 نام دارد از
 عقب‌مانده‌ترین
 سیستم‌های
 بودجه‌ای است
 مدیران اجرایی
 اطلاعاتی نیاز
 دارند که سیستم
 بودجه‌بندی
 فعلی و به تبع
 آن سیستم مالی
 کشور قادر به
 تامین آن نیست

دارد. انتخاب شاخص سنجش یا واحد حجم کار به نوع فعالیت‌ها بستگی دارد. بعضی از فعالیت‌ها قابل شمارش و برخی غیرقابل شمارش می‌باشند. فعالیت‌های قابل شمارش عموماً در عرف بین‌المللی واحد حجم کار آنها تعیین شده است مانند مترمربع زیربنا یا مترمکعب چوب مثال در نانوایی واحد حجم کار «خمیر» است. زیرا تعدادی نان سالم و تعدادی نان سوخته دارد. در آموزش و پرورش واحد حجم کار «کلاس» است زیرا هزینه‌های کلاس شامل حق‌التدریس معلم، برق و آب مصرفی و استهلاک عوامل کمک آموزشی یکسان است و کلاس می‌تواند ۱۰ نفر یا ۵۰ نفر باشد. همچنین هزینه سرانه کلاس یکسان بوده و هزینه‌های کلاس قابل سرشکن کردن به دانش‌آموز خواهد بود. در دانشگاه «دانشجو» واحد حجم کار است. زیرا دروس برحسب واحدهای آموزشی تعیین می‌شود لذا یک کلاس می‌تواند تعداد بیشتر یا کمتری دانشجو داشته باشد. در بیمارستان‌ها واحد حجم کار «فعالیت بیمار سرپایی و فعالیت بیمار بستری» است و هزینه‌های خدمات پزشکی و پرستاری، دارویی، رادیولوژی و امثال آن به عنوان هزینه‌های مستقیم و هزینه‌های خدمات اداری به عنوان هزینه‌های غیرمستقیم در خدمات بیماران سرپایی و بیماران بستری می‌باشند. در آب و فاضلاب شهری هر «اکسپ» واحد حجم کار است. زیرا برای جلوگیری از هدر رفتن آب یک اکسپ شامل راننده وانت سرکارگر ماهر و کارگر ماهر و یک کارگر ساده با وسایل و تجهیزات به محل مراجعه می‌کنند. تعیین واحد حجم کار فعالیت‌هایی که کیفی و قابل شمارش نمی‌باشند کار بسیار مشکلی است زیرا خدمات سازمان‌های دولتی غالباً کیفی و غیرقابل شمارش می‌باشند و یکی از دلایل عدم موفقیت در بودجه‌بندی عملیاتی عدم تعیین واحد حجم کار در فعالیت‌های کیفی است.

بودجه‌بندی عملیاتی و روش‌های ارزیابی عملکرد

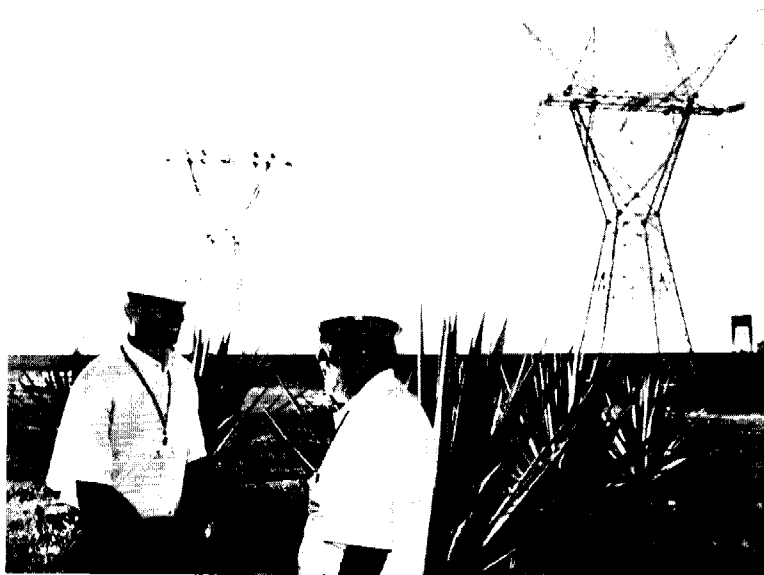
روش‌های ارزیابی عملکرد در سازمان‌هایی که از بودجه‌بندی عملیاتی استفاده می‌کنند براساس سه محور «کارایی»، «صرفه اقتصادی» و «اثربخشی» می‌باشد. ارزیابی کارایی: نسبت داده‌های واقعی به ستاده‌های واقعی: در ارزیابی هدف این است که تعیین شود به ازای هر واحد منابع به کار رفته توسط سازمان چند واحد ستاده به دست آمده است. در این ارزیابی باید بررسی شود آیا به کارگیری روش‌های مناسب‌تر توسط سازمان امکان وصول بازدهی بیشتر و یا عملکرد کارآمدتری را فراهم می‌کرده یا خیر؟ به عنوان مثال هزینه‌های انجام شده به صورت مستقیم و غیرمستقیم در یک فعالیت آموزشی



به عنوان یک واحد سنجش حجم واقعی کار انجام شده را نشان دهد. در این مرحله از عملیات هزینه تمام شده کالاها و خدمات به کار رفته در حجم فعالیت‌ها از طریق حسابداری قیمت تمام شده میسر می‌باشد و هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم حجم عملیات هر یک از فعالیت‌های درون برنامه‌ها مطرح می‌شود که حکایت از مدیریت اجرا دارد.

هرچه قیمت تمام شده واحد حجم کار با توجه به کیفیت محصول کمتر باشد مدیریت اجرا موثرتر خواهد بود. هزینه‌های تولید یا خدمت هر فعالیت با نورم‌ها و استانداردهای هزینه با توجه به کمیت و کیفیت آنها می‌تواند مورد ارزیابی قرار گیرد و در نهایت با تجزیه و تحلیل کارایی و اثربخشی هر یک از فعالیت‌ها اعتبارات براساس حجم کاری که سازمان دولتی براساس شرح تفصیلی مندرج در موافقتنامه‌های مبادله شده که متعهد انجام آن شده است تخصیص داده می‌شود و در نهایت مدیریت موثر بر عملیات اجرایی ارزش‌گذاری می‌شود.

انتخاب شاخص سنجش یا واحد حجم کار در بودجه‌بندی عملیاتی سازمان‌های دولتی نقش مهمی



نیز نظارت مالی قبل از خرج بوده و شامل نظارت بر نتایج حاصل از عملکرد بودجه نمی‌باشد بنابراین اصلاً قانون محاسبات عمومی در راستای بودجه‌بندی عملیاتی ضروری به نظر می‌رسد.

- عدم وجود سیستم حسابداری تعهدی از یک طرف و مشکل محاسبه بهای تمام شده کالاها و خدمات از طرف دیگر از مشکلات موجود در بودجه‌بندی عملیاتی است. در چنین حالتی چگونه می‌توان انتظار داشت سیستم مالی کشور بتواند بهای تمام شده خدمات و فعالیت‌هایی را محاسبه و اعلام کند که در آینده قرار است به عنوان بودجه کل کشور تولید و عرضه شود.

- برای ایجاد بستری لازم در تنظیم بودجه عملیاتی، سازمان‌های دولتی بایستی زمینه‌های لازم همچون تعهدی نمودن سیستم حسابداری، اندازه‌گیری حجم کار یا فعالیت، محاسبه قیمت تمام شده فعالیت‌ها در سال بعد با استفاده از خدمات کارشناسان فنی و با در نظر گرفتن آثار تورمی یا رکورد و سایر عوامل محیطی و منطقه‌ای را فراهم نمایند. به امید روزی که با استقرار سیستم بودجه‌بندی عملیاتی در سازمان‌های دولتی مهم‌ترین هدف این روش یعنی افزایش اثربخشی هزینه‌ها (همان حداکثر فعالیت با کمترین هزینه می‌باشد) به دست آمده و وظایف اصلی مدیریت همچون برنامه‌ریزی، سازماندهی، هماهنگی، تصمیم‌گیری و نظارت و کنترل با معیارهای قابل اندازه‌گیری مناسب صورت گرفته و مدیران پاسخگویی عملکرد دوره مسئولیت خود بوده و مردم نیز از تلاش‌ها و فعالیت‌های آنان به صورت شفاف مطلع گردند.

به کل فراگیران دوره آموزشی آن فعالیت یک شاخص عملکرد در آن فعالیت محسوب می‌شود و کل هزینه‌های انجام شده در مجموع فعالیت‌ها به کل فراگیران دوره‌ها یک شاخص و معیار ارزیابی کارایی است.

صرفه اقتصادی: (نسبت بین داده‌های برنامه‌ریزی شده و داده‌های واقعی با مقیاس مشخص) شامل بررسی محصول عملکرد دستگاه از آن جهت است که آیا می‌توانسته همین محصول و یا خدمات را با منابع کمتری به دست آورد یا خیر؟

اثربخشی: (نسبت بین ستاده‌های واقعی به ستاده‌های برنامه‌ریزی شده) ارزیابی اثربخشی شامل ارزیابی سنجش فعالیت‌های اصلی دستگاه اجرایی است. که در این زمینه می‌توان به مبناهایی مانند هدف‌های تحقق یافته و فرصت‌های از دست رفته اشاره نمود که در صورت تعریف درست از اهداف و همچنین وجود معیارهای قابل اندازه‌گیری می‌توان میزان اثربخشی سازمان را تعیین نمود. به عنوان مثال تعداد فارغ‌التحصیلاتی که بتوانند نیازهای اشتغال را تأمین نموده و به درجه‌ای که جذب بازار کار می‌گردند، یک شاخص عملکرد از اثربخشی فعالیت دانشگاه‌ها محسوب می‌شود.

با توجه به عدم کارایی سیستم بودجه‌ریزی در کشور دولت و مجلس جهت تغییر نظام بودجه‌ریزی از بودجه برنامه‌ای به بودجه عملیاتی اقداماتی انجام دادند. از جمله اقدامات در این زمینه الزام سازمان‌های دولتی و دانشگاه‌ها به تهیه بودجه عملیاتی براساس قانون برنامه چهارم توسعه می‌باشد. جهت دستیابی به بودجه‌بندی عملیاتی در سازمان‌های دولتی موانعی وجود دارد که شامل موارد زیر می‌باشد:

- نقص قوانین در خصوص تغییر بودجه‌ریزی برنامه‌ای به بودجه‌بندی عملیاتی

- مطابق اصل ۵۲ قانون اساسی «بودجه سالانه کل کشور به ترتیبی که در قانون مقرر شده است از طرف دولت تهیه و برای رسیدگی و تصویب به مجلس شورای اسلامی تقدیم می‌شود هرگونه تغییر در ارقام بودجه نیز تابع مراتب مقرر در قانون خواهد بود». بنابراین بایستی شکل ارائه بودجه کل کشور و طبقه‌بندی آن در ابعاد گوناگون قانون‌مند گردد

- با توجه به اصل ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران نظارت دیوان محاسبات کشور، حسابرسی جهت جلوگیری از تجاوز هزینه‌ها از اعتبارات مصوب بوده که هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد و به حسابرسی نتایج حاصل از اجرای بودجه اشاره‌ای ننموده است.

- نظارت وزارت امور اقتصادی و دارایی بر بودجه

در تنظیم بودجه عملیاتی به جای توجه به خدمات و کالاهای خریداری شده به خود فعالیت و مخارج کارهایی که انجام شود، مورد نظر قرار می‌گیرد